

Crédits d'impôt recherche : quel classement selon les normes IFRS ?

Tous les crédits d'impôt recherche devraient être classés en majoration du résultat opérationnel, et non en déduction de la charge d'impôt, indépendamment de leurs modalités de remboursement.



Par Xavier Paper, associé,
Paper Audit & Conseil

Les crédits d'impôt recherche devraient-ils être classés en résultat opérationnel ou en déduction de la charge d'impôt ? D'autre part, leur classement devrait-il dépendre de leurs modalités de remboursement : imputation sur la charge d'impôt ou paiement en cash en cas d'impossibilité d'imputation sur la charge d'impôt ? Les normes IFRS n'apportent pas de réponse explicite à ces questions.

1. Les champs d'application des normes IAS 12 et IAS 20

Au paragraphe 4, la norme IAS 12 (Impôts sur le résultat) exclut de manière explicite de son champ d'application les crédits d'impôt à l'investissement, dont les crédits d'impôt recherche constituent une catégorie particulière. Il n'est donc pas possible, compte tenu du champ d'application de la norme IAS 12, de se référer à cette dernière pour essayer de justifier que les crédits d'impôt recherche non remboursables en cash devraient être classés en déduction de la charge d'impôt plutôt qu'en résultat opérationnel.

De son côté, la norme IAS 20 (Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique) exclut de son champ d'application les crédits d'impôt à l'investissement non remboursables en cash et, en conséquence, les crédits d'impôt recherche de même nature.

Les champs d'application des normes IAS 12 et 20 ne comportent donc aucune disposition conduisant à considérer que les crédits d'impôt recherche non remboursables en cash devraient être classés en déduction de la charge d'impôt plutôt qu'en résultat opérationnel.

2. Le classement des crédits d'impôt recherche dépend-il de leurs modalités de remboursement ?

Les crédits d'impôt recherche devraient être comptabilisés au sein du résultat opérationnel, à l'image des coûts de recherche et développement dont ils permettent d'assurer une partie du financement. Cette analyse est totalement indépendante des modalités de remboursement des crédits d'impôt recherche (imputation sur la charge d'impôt, paiement en cash...) dans la mesure où ces dernières ne remettent pas en cause le fait que toutes les catégories de crédits d'impôt recherche, dès lors qu'elles sont effectivement adossées à des coûts de recherche et

développement, en constituent l'accessoire. A cet égard, réserver un traitement particulier aux crédits d'impôt recherche non remboursables en cash en les classant, non pas en résultat opérationnel, mais en déduction de la charge d'impôt, n'apparaît pas pertinent. Un tel classement, outre le fait qu'il conduit à minorer indûment le résultat opérationnel, n'est prévu par aucune norme IFRS. Le classement comptable des crédits d'impôt recherche selon une logique reposant sur leurs modalités de dénouement (imputation sur la charge d'impôt, paiement en cash...) conduit à ignorer que les crédits d'impôt recherche, toutes modalités de dénouement confondues, ne constituent rien d'autre que l'accessoire des coûts de recherche et développement dont ils permettent d'assurer tout ou partie du financement.

3. Conclusion

En synthèse, les crédits d'impôt recherche, qui ont pour objet de favoriser la dynamique des projets de recherche et développement, permettent, via les sources de financement qu'ils procurent, de réduire, en tout ou partie, les efforts financiers à consentir en matière de recherche et développement. Dès lors que les crédits d'impôt recherche constituent l'accessoire des coûts de recherche et développement auxquels ils se rattachent, il semble logique de classer l'accessoire et le principal selon les mêmes principes et dans les mêmes rubriques comptables. En cas d'activation des coûts de développement, la quote-part correspondante de crédit d'impôt recherche devrait être portée en déduction des coûts immobilisés ; la base amortissable étant réduite, les dotations ultérieures aux amortissements le seront également. En cas d'inscription des coûts de recherche et développement en charges opérationnelles, en l'absence de réunion des critères d'activation, la quote-part correspondante de crédit d'impôt recherche devrait être portée en déduction de ces charges opérationnelles. Ces traitements comptables, qui ont tous pour conséquence de porter le crédit d'impôt recherche en majoration du résultat opérationnel, soit par voie de réduction des charges opérationnelles, soit par voie de réduction des dotations aux amortissements, elles-mêmes classées au sein du résultat opérationnel, et non en déduction de la charge d'impôt, devraient trouver à s'appliquer en toutes circonstances, indépendamment des modalités de remboursement du crédit d'impôt recherche. ■